



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.000983/2005-71
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-011.096 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 10 de dezembro de 2020
Recorrente VERTICALI-CONSTRUÇOES E INCORPORACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

ADESÃO AO PARCELAMENTO ESPECIAL (PAES). CONFISSÃO IRRETRATÁVEL E IRREVOGÁVEL. INCLUSÃO DE DÉBITOS DECLARADOS- POSSIBILIDADE.

Os débitos incluídos na PAES devem ser tratados como confissão de dívida, de forma irretroatável e irrevogável, nos termos do art. 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.684/2003. Assim, os débitos lançados no auto de infração e declarados em DIPJ, vencidos até 28/02/2003, devem ser incluídos no Paes, com redução de 50% da multa de ofício.

EXCLUSÃO-MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA-. INAPLICÁVEL

A norma do art. 18 da Lei nº. 10.833/03, disciplina exclusivamente as situações previstas no art. 90 da Medida Provisória nº. 2.158-35, que não ocorreram no caso presente. Assim, a multa é devida, no presente caso, pois, estamos diante de um auto de infração Assim, não há que se falar, portanto, em retroatividade benigna, simplesmente porque a legislação, com base no art.18 da Lei nº.10.833/2003, não se aplica ao caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para declarar que os débitos

lançados no auto de infração e declarados em DIPJ, vencidos até 28/02/2003, devem ser incluídos no Paes, com redução de 50% da multa de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Contribuinte contra o acórdão n.º 197-00.089 de 09/12/2008, no qual os membros do colegiado acordaram, por unanimidade de votos, em não negar provimento ao Recurso Voluntário., conforme acórdão assim ementado, *in verbis*:

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INOCORRÊNCIA. Não há que se falar em nulidade do mandado de procedimento fiscal quando nele consta autorização para a fiscalização efetuar as verificações obrigatórias, ou seja, verificar a “correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos cinco anos.

NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Legítimo o lançamento de ofício para constituição dos créditos tributários não recolhidos no prazo legal e apenas informados na DIPJ a partir do ano calendário de 1998.

ESPONTANEIDADE. A espontaneidade é afastada por qualquer procedimento ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

ESPONTANEIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO ANTES DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO PAES. MULTA DE OFÍCIO. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do agente, impedindo que possa exonerar-se da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Cientificada do acórdão, a Contribuinte interpôs embargos de declaração que restaram rejeitados por meio de despacho do presidente do colegiado recorrido.

Cientificada do despacho de embargos, em 06/06/2012, a recorrente interpôs Recurso Especial, alegando divergências jurisprudenciais da decisão proferida com relação:

- a inclusão no PAES dos débitos lançados no auto de infração e declarados em DIPJ, com multa de ofício reduzida; e
- quanto ao cancelamento da multa de ofício nos feitos ainda não definitivamente julgados pela norma contida no art. 18 da superveniente Lei nº 11.488/2007, por força do disposto na letra "c" do inciso II do art. 106 do CTN.

O Recurso Especial da Contribuinte foi admitido, conforme despacho de fls. 1342 a 1347, sob o argumento que em tese ficou comprovada a existência de contrariedade à lei.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Contribuinte.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Erika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 1342 a 1347.

Do Mérito

1- Da inclusão no PAES dos débitos lançados no auto de infração e declarados em DIPJ, com multa de ofício reduzida.

Dos fatos: No ano-calendário 2000, a empresa optou por tributar seus rendimentos pela sistemática do lucro real anual (folha 283). Nos anos calendarios 2001 a 2003, conforme DIPJ's de folhas 160 a 250, a empresa optou por tributar seus rendimentos pela sistemática do lucro presumido.

Os resumos de débitos constantes nas DCTFs apresentadas pela empresa, relativas ao período de janeiro de 2000 a setembro de 2004, estão anexos às folhas 251 a 274. A DCTF relativa ao 4º trimestre de 2001 foi apresentada após o início do procedimento fiscal.

As diferenças de valores pagos ou declarados a menor constituem falta de recolhimento de CSLL, sendo estes créditos tributários constituídos de ofício, através de auto de infração, juntamente com os acréscimos moratórios e a multa de 75% prevista no artigo 44, inciso I da Lei n.º 9.430/96.

Os lançamentos efetuados decorrem de diferenças de tributo, pago ou declarado a menor nos anos-calendarios 2001, 2002 e 2003 - períodos em que a contribuinte opta pela tributação com base no lucro presumido. Foram ocasionados por escrituração em período-base seguinte àquele em que as receitas foram auferidas. O tributo exigido foi calculado a partir das bases de cálculo ajustadas, deduzidos os valores pagos e/ou declarados em DCTF.

A ciência dos autos de infração deu-se em 17/02/05 (fls. 06) e a impugnação foi apresentada em 18/05/05 (fls. 286/299).

O contribuinte aderiu ao sistema de parcelamento instituído pela Lei n.º 10.684/2003 - PAES, tendo declarado débitos conforme extrato de folhas 275 a 282.

Foram incluídos no parcelamentos os seguintes débitos:

3.03.1 Código da receita: 2372-2

Denominação: CSLL das PJ optantes pelo lucro presumido ou arbitrado - trimestral

Período de Apuração: 3 trimestre de 2000

Periodicidade: Trimestral ' ■

Valor Débito: 1.048,95

Moeda: Real

3.03.2 Código da receita: 2372-2

Denominação: CSLL das PJ optantes pelo lucro presumido ou arbitrado - trimestraj Período de Apuração: 3 trimestre de 2001 Periodicidade: Trimestral

Valor Débito: 1.358,57 Moeda: Real

3.03.3 Código da receita: 2372-2

Denominação: CSLL das PJ optantes pelo lucro presumido ou arbitrado - trimestral Período de Apuração: 2 trimestre de 2001 Periodicidade: Trimestral

Valor Débito: 3.893,74 Moeda: Real

3.03.4 Código da receita: 2372-2

Denominação: CSLL das PJ optantes pelo lucro presumido ou arbitrado - trimestraj Período de Apuração: 4 trimestre de 2000 Periodicidade: Trimestral

Valor Débito: 10.050 Moeda: Real

3.03.5 Código da receita: 2372-2

Denominação: CSLL das PJ optantes pelo lucro presumido ou arbitrado - trimestraj Período de Apuração: 2 trimestre de 2000 Periodicidade: Trimestral

Valor Débito: 21,87 Moeda: Real

3.03.6 Código da receita: 2372-2

Denominação: CSLL das PJ optantes pelo lucro presumido ou arbitrado - trimestraj Período de Apuração: 1 trimestre de 2000 Periodicidade: Trimestral

Valor Débito: 18,14 Moeda: Real

3.03.7 Código da receita: 2372-2 ^

Denominação: CSLL das PJ optantes pelo lucro presumido ou arbitrado - trimestraj

Período de Apuração:	1	trimestre.de	2001
Periodicidade:	Trimestral	■	
Valor Débito:	1.744,15	■.	
Moeda:	Real		

Com efeito, foi negado provimento ao pleito do Contribuinte por entender que a DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DA PESSOA JURÍDICA – DIPJ, (a partir do ano calendário 1999), não constitui instrumento de confissão de dívida.

No presente caso, entendo que os débitos incluídos na PAES devem ser tratados como confissão de dívida, de forma irretratável e irrevogável, nos termos do art. 1º, §§ 1º e 2º, da Lei 10.684/2003, a seguir transcritos:

Art. 1º Os débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, poderão ser parcelados em até cento e oitenta prestações mensais e sucessivas.

§ 1º O disposto neste artigo aplicasse aos débitos constituídos ou não, inscritos ou não como Dívida Ativa, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento.

§ 2º Os débitos ainda não constituídos deverão ser confessados, de forma irretratável e irrevogável.

[...] (grifos não originais)

Por força do disposto nos referidos preceitos legais, em relação ao valor integral ou a parcela dos débitos incluídos no Paes não cabe qualquer consideração a respeito no âmbito deste julgado, logo a cobrança e liquidação dos referidos valores deverá ser feita em conformidade com as regras que regem o Paes, incluindo a redução da multa prevista no art. 1º, § 7º, da Lei 10.684/2003, a seguir reproduzido:

Art. 1º Os débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria Geral

da Fazenda Nacional, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, poderão ser parcelados em até cento e oitenta prestações mensais e sucessivas.

[...]

§ 7º Para os fins da consolidação referida no § 3o, os valores correspondentes à multa, de mora ou de ofício, serão reduzidos em cinquenta por cento.

Verifica-se que a legislação do Paes dispensa a confissão de dívida quanto o débito esteja declarado. Esta conclusão se tira também, da leitura do art. 1º da Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 3/2003, especialmente **seu** § 2º, abaixo reproduzido:

"Art 1º Fica instituída declaração - Declaração Paes - a ser apresentada até o dia 31 de outubro de 2003 pelo optante do parcelamento especial de que trata a Lei 10.684/03, pessoa física ou, no caso de pessoa jurídica ou a ela equiparada, pelo estabelecimento matriz, com a finalidade de:

I - confessar débitos com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, não declarados ou não confessados à SRF, total ou parcialmente, quando se tratar de devedor desobrigado da entrega de declaração específica;

II - confessar débitos em relação aos quais houve desistência de ação judicial, bem assim, prestar informações sobre o processo correspondente a essa ação;

III - prestar informações relativas aos débitos e aos respectivos processos administrativos, em relação aos quais houve desistência do litígio;

*IV - confessar débitos, **não declarados** e ainda não confessados, relativos a tributos e contribuições correspondentes a **períodos de apuração objeto de ação fiscal por parte da SRF, não concluída** no prazo fixado no caput, **independentemente** de o devedor estar ou não obrigado à entrega de declaração específica.*

(...)

*§ 2º Os valores relativos a **débitos** de impostos e contribuições **já declarados ou confessados anteriormente**, inclusive mediante pedido de parcelamento, ainda que pendente de decisão, serão incluídos pela SRF no parcelamento especial, **não** devendo ser informados na Declaração Paes." (grifei)*

Observe-se que na legislação do Paes não há nenhuma restrição quanto ao tipo de declaração que o débito pode ser informado para fins de inclusão no Paes. Se não faz restrição é porque qualquer declaração obrigatória que contenha a apuração de débito serve para incluir o mesmo no Paes. É o caso da DIPJ.

Ademais, o fato de os débitos declarados em DIPJ serem passíveis de lançamento de ofício, quando não pagos, não pode levar a conclusão de que a adesão ao Paes, no curso da Fiscalização, se constitua impedimento para incluir os débitos da recorrente no parcelamento, embora com a multa de ofício.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Especial para declarar que os débitos lançados no auto de infração e declarados em DIPJ, vencidos até 28/02/2003, devem ser incluídos no Paes, com redução de 50% da multa de ofício.

2- Quanto ao cancelamento da multa de ofício nos feitos ainda não definitivamente julgados pela norma contida no art. 18 da superveniente Lei nº 11.488/2007, por força do disposto na letra "c" do inciso II do art. 106 do CTN.

Em resumo, a pretensão da contribuinte vai no sentido da aplicação mais benéfica da multa cabível, no que tange à incorreção da Declaração de Tributos e Contribuições Federais - DCTF, em atendimento ao princípio estatuído nos arts. 106, inciso II, alínea 'c'.

A multa de 75%, foi aplicada em relação as diferenças de valores pagos ou declarados a menor, constituindo falta de recolhimento e CSLL, constituídos de ofício, a base legal foi o artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, que prevê:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; II cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente

intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I- juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II- isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III- isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei n.º 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente; V isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

No momento da autuação, vigia a Medida Provisória n.º 2.158352001, que, em seu art. 90, determinava a realização de lançamento de ofício das diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo decorrentes – dentre outras formas de extinção e suspensão da

exigibilidade do crédito tributário –de pagamento e de compensação não comprovados pelo sujeito passivo.

Essa determinação vigorou até o advento da Lei n.º 10.833, publicada no Diário Oficial da União em 30 de dezembro de 2003, que, em seu art. 18, restringiu a amplitude do lançamento de ofício previsto no art. 90 da referida medida provisória à imposição de multa isolada e, em seu art. 17, §§ 5º a 8º, dotou a declaração de compensação do caráter de confissão de dívida, passível de inscrição em dívida ativa independentemente de prévio lançamento do respectivo crédito tributário.

Dessa forma, a autoridade autuante encontrava-se autorizada a proceder ao lançamento de ofício, dada a ausência de comprovação da extinção do débito declarado, não lhe sendo exigida, no caso, a intimação prévia do interessado, pois que os dados necessários à autuação já haviam sido fornecidos em DCTF pelo próprio sujeito passivo.

A redação original do artigo 90 da Medida Provisória n.º 2.15835, publicada no Diário Oficial da União em 27/08/2001, assim dispunha:

Art.90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A Medida Provisória n.º 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n.º 10.833/2003, em sua redação original, restringiu o lançamento de ofício previsto na Medida Provisória n.º 2.15835/ 2001 à imposição de multa isolada sobre as Fl. 1063 DF CARF MF 8 diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida, e apenas nas hipóteses ali especificadas, *in verbis*:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se--

á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Posteriormente, tal dispositivo veio a sofrer sucessivas alterações, conforme se depreende das transcrições a seguir:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004) (Vide Medida Provisória n.º 351, de 2007)

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não homologação da compensação quando não confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado ou quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 472, de 2009)

Porém, a retroatividade benigna imposta ao art. 90 da MP 2.15835/2001 e pelo art. 18 da Lei n.º 11.488/2007, restringiu a aplicação de multa de ofício a débitos declarados aos casos de compensação não homologada em decorrência de vícios como

falsidade de informações. Ocorre que os débitos aqui presente, não foram objeto de compensação, mas sim de diferença de valores recolhidos, conforme abaixo:

As diferenças de valores pagos ou declarados a menor constituem falta de recolhimento de CSLL, sendo estes créditos tributários constituídos de ofício, através de auto de infração, juntamente com os acréscimos moratórios e a multa de 75% prevista no artigo 44, inciso I da Lei n.º 9.430/96.

Portanto, a multa é devida. Ou seja, a norma do art. 18 da Lei n.º 10.833/03, disciplina exclusivamente as situações previstas no art. 90 da Medida Provisória n.º 2.15835, que não ocorreram no caso presente.

Assim, não há que se falar, portanto, em retroatividade benigna, simplesmente porque a legislação ulterior, com base no art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, não se aplica ao caso.

Diante do exposto, nego provimento quanto a essa matéria .

Do Dispositivo

Dou provimento parcial ao recurso especial do contribuinte, para declarar que os débitos lançados no auto de infração e declarados em DIPJ, vencidos até 28/02/2003, devem ser incluídos no Paes, com redução de 50% da multa de ofício.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran

